

Χρηματοοικονομική Λογιστική II

ΛοΧρη 2023-24

Αναβαλλόμενη Φορολογία

Δρ. Διογένης Μπαμπουκάρδος
dbaboukardos@aueb.gr

1

Διαφορές λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος

- **ΔΛΠ & ΕΛΠ**
 - Λογιστικό Αποτέλεσμα = Λογιστικά Έσοδα – Λογιστικά Έξοδα
 - όπου
 - τα έσοδα αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται και τα έξοδα αναγνωρίζονται στην χρήση που συμβάλλουν στη δημιουργία εσόδων
- **Φορολογική Νομοθεσία:**
 - Τα έσοδα και τα έξοδα αναγνωρίζονται άλλοτε σε δουλευμένη βάση και άλλοτε σε ταμιακή (π.χ. οι ασφαλιστικές εισφορές των υπαλλήλων).
 - Υπάρχει η δυνατότητα μεταφοράς ποσών σε επόμενες χρήσεις έτσι ώστε η επιχείρηση να έχει μία φορολογική ωφέλεια από αυτά.
 - Κάποια έσοδα είναι αφορολόγητα και κάποια έξοδα ουδέποτε αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς (π.χ. ενδοομιλικά μερίσματα, τα κέρδη και ζημίες από αποτίμηση στην εύλογη αξία).

2

2

Μόνιμες και προσωρινές διαφορές στην αναβαλλόμενη φορολογία

- **Μόνιμες διαφορές:**
 - Δημιουργούνται όταν ένα έξοδο αν και εκπίπτει για λογιστικούς σκοπούς, δεν εκπίπτει **ποτέ** για φορολογικούς σκοπούς
 - Παραδείγματα:
 - Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
 - Έξοδα φιλοξενίας,
 - Μισθοί που δεν καταβλήθηκαν με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής
 - Σημείωση!: Θυμηθείτε την μακρά λίστα περιπτώσεων μη εκπιπτόμενων εξόδων που είδαμε σε προηγούμενη διάλεξη

3

3

Μόνιμες και προσωρινές διαφορές στην αναβαλλόμενη φορολογία

- **Προσωρινές διαφορές:**
 - Δημιουργούνται όταν το ίδιο έξοδο εκπίπτει τόσο για λογιστικούς όσο και για φορολογικούς σκοπούς αλλά σε **διαφορετική χρήση**
 - Παραδείγματα:
 - Ασφαλιστικές και εργοδοτικές εισφορές οι οποίες αναγνωρίζονται λογιστικά σαν έξοδο όταν καθίστανται δεδουλευμένες αλλά φορολογικά αναγνωρίζονται όταν πληρώνονται.
 - Έξοδα προβλέψεων αναγνωρίζονται λογιστικά σαν έξοδο όταν καθίστανται δεδουλευμένα αλλά φορολογικά αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιείται το έξοδο.
 - Διαφορές αποτίμησης στην εύλογη αξία Π.Σ. οι οποίες λογιστικά αναγνωρίζονται στην χρήση που προκύπτουν ενώ φορολογικά αναγνωρίζονται μόνο εφόσον πραγματοποιηθεί συναλλαγή.

4

4

Σχέση λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος και αναβαλλόμενη φορολογία

- (α) Τρέχων Φόρος
 - = Φορολογικό Αποτέλεσμα Χ Συντελεστής Φορολογίας
 - = [(Λογιστικό Αποτέλεσμα προ Φόρων +/- Μόνιμες Διαφορές) +/- Προσωρινές Διαφορές] Χ Συντελεστής Φορολογίας
- (β) Έξοδο Φόρου Εισοδήματος
 - = (Λογιστικό Αποτέλεσμα προ φόρων +/- Μόνιμες Διαφορές) Χ Συντελεστής Φορολογίας
- (γ) Αναβαλλόμενος Φόρος
 - = Προσωρινές Διαφορές Χ Συντελεστής Φορολογίας
- (δ) Έξοδο Φόρου
 - = Τρέχων Φόρος +/- Αναβαλλόμενος Φόρος

5

5

Παράδειγμα 1 (προσωρινές διαφορές)

- Στις χρήσεις 20X5 και 20X6, η ΑΒΓ πραγματοποίησε λογιστικά κέρδη προ φόρων ύψους €100.000 σε κάθε χρήση.
- Για τον προσδιορισμό των κερδών του 20X5, είχαν συνυπολογιστεί και ασφαλιστικές εισφορές ύψους €25.000 οι οποίες όμως δεν είχαν καταβληθεί στον ΕΦΚΑ.
- Οι παραπάνω εισφορές καταβλήθηκαν εκπρόθεσμα το 20X6.
- Ζητείται: Προσδιορίστε το έξοδο φόρου, τον τρέχοντα φόρο και τον αναβαλλόμενο φόρο για καθένα από τα έτη 20X5 και 20X6. Ο συντελεστής φορολογίας ανέρχεται σε 22%.

6

6

Παράδειγμα 2 (προσωρινές διαφορές)

- Την 1/4/20X5, η ABΓ αγόρασε εταιρικά ομόλογα ετήσιας διάρκειας, ονομαστικής αξίας, τιμής έκδοσης και τιμής εξόφλησης €100.000.
- Τα ομόλογα είχαν ένα σταθερό επιτόκιο 12%.
- Η ABΓ κράτησε τα ομόλογα μέχρι τις 31/3/20X6 οπότε και τα ρευστοποίησε.
- Οι τόκοι είναι καταβλητέοι με την λήξη του ομολόγου και φορολογούνται σε ταμιακή βάση.
- Τα λογιστικά κέρδη προ φόρων των χρήσεων 20X5 και 20X6 ήταν €100.000 σε κάθε χρήση.
- Ζητείται: Προσδιορίστε το έξοδο φόρου, τον τρέχοντα φόρο και τον αναβαλλόμενο φόρο για καθένα από τα έτη 20X5 και 20X6. Ο συντελεστής φορολογίας ανέρχεται σε 22%.

7

7

Παράδειγμα 3 (προσωρινές διαφορές)

- Η επιχείρηση ABΓ πραγματοποίησε στην χρήση 20X5 ζημία τόσο λογιστική όσο και φορολογική ύψους € 30.000.
- Η ζημία μπορεί στο σύνολό της να μεταφερθεί εις νέο και να συμψηφισθεί με φορολογητέο εισόδημα με τα κέρδη των αμέσως επόμενων 5 χρήσεων.
- Η διοίκηση της ABΓ εκτιμά ότι θα μπορέσει να ασκήσει το δικαίωμα αυτό μέσα στην 5ετία.
- Στη χρήση 20X6 η ABΓ πραγματοποίησε κέρδη προ φόρων (λογιστικά και φορολογικά) ύψους € 80.000.
- Ο συντελεστής φορολογίας ανέρχεται σε 22%.

8

8

Άσκηση 1

- Στις χρήσεις 20X5 και 20X6, η ΑΒΓ που ασχολείται με την εκμετάλλευση αεροσκαφών πραγματοποίησε λογιστικά κέρδη προ φόρων ύψους €170.000 σε κάθε χρήση.
- Για τον προσδιορισμό των κερδών του 20X5, είχαν συνυπολογιστεί και προβλέψεις για έξοδα συντήρησης των αεροσκαφών ύψους €60.000. Τελικά η συντήρηση πραγματοποιήθηκε το 20X6 έναντι ενός συνολικού κόστους €110.000.
- Η φορολογική νομοθεσία δεν επιτρέπει την φορολογική έκπτωση των προβλέψεων για έξοδα συντήρησης αεροσκαφών, επιτρέπει όμως την φορολογική έκπτωση των εξόδων συντήρησης αεροσκαφών.
- Ζητείται: Προσδιορίστε το έξοδο φόρου, τον τρέχοντα φόρο και τον αναβαλλόμενο φόρο για καθένα από τα έτη 20X5 και 20X6. Ο συντελεστής φορολογίας ανέρχεται σε 22%.

9

9

Άσκηση 2

- Το λογιστικό αποτέλεσμα προ φόρων της αεροπορικής εταιρείας ΑΒΓ για τη χρήση 20X5, (1η χρήση), ανερχόταν σε €50.000. Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος είχαν συνυπολογισθεί τα παρακάτω:

▪ Έξοδα φιλοξενίας	€10.000
▪ Αποσβέσεις αεροσκαφών	€12.000
▪ Προβλέψεις για έξοδα συντήρησης αεροσκαφών:	€6.000
▪ Έσοδα από τόκους ομολόγων εισπρακτέα	€7.000
- Δεδομένου ότι για φορολογικούς σκοπούς:
 - Τα έξοδα φιλοξενίας δεν εκπίπτουν
 - Οι αποσβέσεις των αεροσκαφών ανήλθαν σε €14.000
 - Τα έξοδα συντήρησης αεροσκαφών εκπίπτουν όταν καταβάλλονται
 - Τα έσοδα από τόκους ομολόγων φορολογούνται σε ταμειακή βάση
- Διενεργείστε την εγγραφή καταλογισμού του φόρου εισοδήματος της χρήσεως με φορολογικό συντελεστή 22%.

10

10

Άσκηση 3

- Έστω οι παρακάτω πληροφορίες για την ανώνυμη εταιρεία αεροπορικών μεταφορών ΑΒΓ για τις χρήσεις 20Χ5 και 20Χ6:
 - a) Η εταιρεία έχει μόνο ένα αεροσκάφος. Το αεροσκάφος αποκτήθηκε το 20Χ0 αντί €200.000 και αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο και μηδενική υπολειμματική αξία. Ο χρόνος απόσβεσης είναι 40 χρόνια για λογιστικούς σκοπούς και 20 χρόνια για φορολογικούς σκοπούς.
 - b) Στις χρήσεις 20Χ5 και 20Χ6 της καταλογίστηκαν από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Μεταφορών πρόστιμα ύψους €10.000 και €8.000 αντίστοιχα.

11

11

Άσκηση 3

- Έστω οι παρακάτω πληροφορίες για την ανώνυμη εταιρεία αεροπορικών μεταφορών ΑΒΓ για τις χρήσεις 20Χ5 και 20Χ6:
 - c) Τα αεροσκάφη της εταιρείας υπόκεινται σε συντήρηση όταν συμπληρώσουν κάποιες ώρες πτητικής λειτουργίας. Στο τέλος κάθε χρήσεως η εταιρεία σχηματίζει προβλέψεις για τις δαπάνες συντήρησης των αεροσκαφών που είναι ανάλογη των ωρών πτήσεως. Στις 31/12/20Χ4, 31/12/20Χ5 και 31/12/20Χ6 η συσσωρευμένη πρόβλεψη ανέρχονταν σε €34.000, €45.000 και €67.000 αντίστοιχα. Καμία συντήρηση δεν είχε πραγματοποιηθεί το παραπάνω χρονικό διάστημα.
 - d) Στις χρήσεις 20Χ5 και 20Χ6, η ΑΒΓ δεν κατέβαλε εργοδοτικές εισφορές ύψους €10.000 ετησίως.
 - e) Τα λογιστικά κέρδη προ φόρων ανέρχονται σε €10.000 σε κάθε χρήση.

12

12

Άσκηση 3

- Ζητούνται:

- a) Προσδιορίστε τον τρέχοντα φόρο, το έξοδο φόρου και τους αναβαλλόμενους φόρους των χρήσεων 20Χ5 και 20Χ6.
- b) Διενεργείστε τις ημερολογιακές εγγραφές καταλογισμού του εξόδου φόρου εισοδήματος και των αναβαλλόμενων φόρων των χρήσεων 20Χ5 και 20Χ6.

13

13

Άσκηση 3

- Συμπληρωματικές Πληροφορίες:

- Ο συντελεστής φόρου εισοδήματος ανέρχεται σε 22%, η προκαταβολή φόρου εισοδήματος υπολογίζεται με συντελεστή 80%
- Για φορολογικούς σκοπούς, οι εισφορές στον ΕΦΚΑ εκπίπτουν από τα έσοδα της χρήσης στην οποία καταβάλλονται στο Ασφαλιστικό Ταμείο.
- Για φορολογικούς σκοπούς, δεν εκπίπτουν πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων.
- Οι προβλέψεις για συντήρηση αεροσκαφών δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση για φορολογικούς σκοπούς.
- Οι δαπάνες συντήρησης αεροσκαφών εκπίπτουν από τη χρήση στην οποία καταβάλλονται.

14

14



15